



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ



ΑΑΔΕ

Ανεξάρτητη Αρχή
Δημοσίων Εσόδων

Θεσσαλονίκη, 01.03.2019
Αριθμός Απόφασης: 478

**ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ
ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ
ΤΜΗΜΑ Α7-ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ**

Ταχ. Δ/ση : Εγνατία 45-Θεσ/νικη
Ταχ. Κώδικας : 54630
Πληροφορίες : Κ. Μαβινίδου
Τηλέφωνο : 2313-333245
Fax : 2313-333258
E-Mail : ded.thess@aade.gr
Url : www.aade.gr

ΑΠΟΦΑΣΗ

Ο ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Έχοντας υπ' όψη:

1. Τις διατάξεις :

α. Του άρθρου 63 του ν. 4174/2013 (ΦΕΚ Α' 170).

β. Του άρθρου 11 της Δ. ΟΡΓ. Α 1036960 ΕΞ 2017/10.03.2017 Απόφασης του Διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. (ΦΕΚ 968 Β'/22.03.2017) με θέμα «*Οργανισμός της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.)*»

γ. Της ΠΟΛ 1064/2017 Απόφασης του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (ΦΕΚ Β' 1440/27-4-2017).

2. Την ΠΟΛ 1069/04-03-2014 Εγκύκλιο της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

3. Την Δ.Ε.Δ. 1126366 ΕΞ 2016/30.08.2016 (ΦΕΚ Β' 2759/1.9.2016) Απόφαση του Προϊσταμένου της Διεύθυνσης Επίλυσης Διαφορών «Παροχή εξουσιοδότησης υπογραφής».

4. Την από **01.11.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανή προσφυγή του ..., με **Α.Φ.Μ.** ..., κατοίκου, κατά της με αρ. .../13.09.2018 Πράξης Επιβολής Προστίμου φορολογικού έτους 2018 και τα προσκομιζόμενα με αυτήν σχετικά έγγραφα.
5. Την ανωτέρω προσβαλλόμενη πράξη της οποίας ζητείται η ακύρωση.
6. Την από 07/11/2018 έκθεση απόψεων του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης.
7. Την εισήγηση του ορισθέντος υπαλλήλου του τμήματος Α7' - Επανεξέτασης της Υπηρεσίας μας όπως αποτυπώνεται στο σχέδιο απόφασης.

Επί της από **01.11.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ... ενδικοφανούς προσφυγής του, με **Α.Φ.Μ.**, η οποία κατατέθηκε εμπρόθεσμα και μετά την μελέτη και την αξιολόγηση όλων των υφιστάμενων στο σχετικό φάκελο εγγράφων και των προβαλλόμενων λόγων της ενδικοφανούς προσφυγής, επαγόμαστε τα ακόλουθα:

Με την με αριθμό .../13.09.2018 Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης επιβλήθηκε σε βάρος του προσφεύγοντος πρόστιμο ποσού **2.500,00 €** για το φορολογικό έτος 2018. Το πρόστιμο αφορά στη μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013 (μη τήρηση λογιστικών αρχείων), κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 5, 12 του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013, οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η και παρ. 2 περ. ε του Ν. 4174/2013.

Δυνάμει της με αρ. .../19.07.2018 εντολής μερικού επιτόπιου ελέγχου του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Δράμας, την 19.07.2018 διενεργήθηκε, στην ..., μερικός επιτόπιος έλεγχος στις επιχειρήσεις, για τη διαπίστωση της ορθής εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014, του Ν. 2859/2000 και του Ν.4174/2013.

Ο έλεγχος, κατά την ανωτέρω ημερομηνία, διαπίστωσε ότι ο προσφεύγων ασκούσε λιανικό εμπόριο σε υπαίθριο πάγκο και αφού του επιδείχθηκε η εντολή ελέγχου και οι αστυνομικές ταυτότητες των ελεγκτών, προέβη σε ελεγκτικές επαληθεύσεις από τις οποίες προέκυψε ότι α) δεν εκδόθηκαν σε δύο (2) διαφορετικούς πελάτες, αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, για πώληση αξεσουάρ κινητών τηλεφώνων καθαρής αξίας 8,06€ πλέον Φ.Π.Α. (24,00%) 1,94€, ήτοι συνολικής αξίας της κάθε απόδειξης 10,00€, κατά παράβαση των άρθρων 12 και 13 του Ν. 4308/2014, που επισύρει τις κυρώσεις του άρθρου 58 Α του Ν. 4174/2013, β) ο ελεγχόμενος δε διέθετε φορολογικό ηλεκτρονικό

μηχανισμό για την έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών ούτε διέθετε χειρόγραφα στοιχεία πωλήσεων για την αποτύπωση και την απεικόνιση των συναλλαγών του και γ) ο ελεγχόμενος δεν επέδειξε για τα είδη που διέθετε μέσω του υπαίθριου πάγκου (αξεσουάρ κινητών, κινητά τηλέφωνα κτλ) φορολογικά στοιχεία αγορών. Επίσης διενεργήθηκε σε μεταγενέστερο χρόνο από τη Δ.Ο.Υ. Δράμας έλεγχος, οπότε και διαπιστώθηκε ότι ο ελεγχόμενος δεν υπέβαλλε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση έναρξης εργασιών για την άσκηση επιχειρηματικής δραστηριότητας. Επομένως προέκυψε ότι ο ελεγχόμενος δεν τηρούσε αξιόπιστο λογιστικό σύστημα κατά παράβαση των διατάξεων των άρθρων 1, 2, 3, 5, 12 του Ν. 4308/2014 και του άρθρου 13 του Ν. 4174/2013, οι οποίες επισύρουν τις κυρώσεις του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η και παρ. 2 περ. ε του Ν. 4174/2013.

Ο προσφεύγων, με την υπό κρίση ενδικοφανή προσφυγή, ζητά την ακύρωση της προσβαλλόμενης πράξης, ισχυριζόμενος ότι είναι ασφαλιστικά και φορολογικά ενήμερος και ότι εφόσον πλήρωσε τις τοπικές δημοτικές αρχές και το σύλλογο που διοργάνωνε την εμποροπανήγυρη, είχε την πεποίθηση ότι είχε τακτοποιήσει τις νόμιμες του υποχρεώσεις. Επομένως βρισκόταν σε νομική πλάνη και άγνοια νόμου, ενώ η προσβαλλόμενη πράξη επιβολής προστίμου αντιτίθεται στην αρχή της αναλογικότητας.

Επειδή στις διατάξεις του Ν. 4308/2014 (ΦΕΚ Α' 251/24-11-2014) περί "ΕΛΠ" ορίζεται ότι:

Άρθρο 1. Πεδίο εφαρμογής

1. Για την εφαρμογή των ρυθμίσεων αυτού του νόμου λαμβάνονται υποχρεωτικά υπόψη οι ορισμοί του παραρτήματος Α'.
2. Οι παρακάτω οντότητες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:
 - α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.
 - β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.
 - γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.
 - δ) Οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης του άρθρου 14 του Ν. 4270/2014 (Α' 143) οι οποίοι μέχρι τη θέση σε ισχύ του παρόντος είχαν την υποχρέωση εφαρμογής του Π.Δ. 1123/1980 (Α' 283).
 - ε) Οι φορείς του δημοσίου τομέα του άρθρου 14 του Ν. 4270/2014 εκτός Γενικής Κυβέρνησης οι οποίοι μέχρι τη θέση σε ισχύ του παρόντος είχαν την υποχρέωση εφαρμογής του Π.Δ. 1123/1980.

Άρθρο 3. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου αναφοράς, καθώς και των προκύπτοντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

5. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

12. Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων – εξόδων) για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.

β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.

γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημίες.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.

Άρθρο 5. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη της τήρησης αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή, σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση. Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι

αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

2. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης της παραγράφου 1, τα λογιστικά αρχεία:

α) Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.

β) Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

γ) Υποστηρίζουν τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, σύμφωνα με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

3. Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο, που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία, να αποκτά, εντός ευλόγου χρόνου, κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

4. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις κάθε οντότητας που υπόκεινται στον παρόντα νόμο, προ της έκδοσής τους, εγκρίνονται κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος (μέλη) του και τον κατά το νόμο υπεύθυνο λογιστή για τη σύνταξη αυτών, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

5. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια). Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.

6. Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου για λογαριασμό της οντότητας, οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ'ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

8. Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:

α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

Επειδή στο άρθρο 13 του Ν.4174/2013 ορίζεται: «1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία σύμφωνα με τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία, για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά τους, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους. Κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή νομική οντότητα, που πρόκειται να ασκήσει δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου υποβάλλει δήλωση έναρξης στο φορολογικό μητρώο. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν την πραγματοποίηση της πρώτης συναλλαγής στο πλαίσιο άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Εάν δεν έχει προηγηθεί δήλωση εγγραφής, αυτή γίνεται ταυτόχρονα με τη δήλωση έναρξης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες που πρόκειται να ασκήσουν δραστηριότητες επιχειρηματικού περιεχομένου, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από τη νόμιμη σύσταση. Στη δήλωση έναρξης περιλαμβάνονται ο τόπος άσκησης της επιχειρηματικής δραστηριότητας, σε περίπτωση φυσικού προσώπου, τυχόν υποκαταστήματα, το αντικείμενο των εργασιών, το τηρούμενο λογιστικό σύστημα καθώς και το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στο οποίο υπάγεται ο φορολογούμενος.»

Επειδή στο άρθρο 12 παρ. 1 του Ν.4308/2014 ορίζεται : « 1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.» και στο άρθρο 13 περί του «Χρόνου έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης» του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «Το στοιχείο λιανικής

πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) εκδίδεται: α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. ...» και στο άρθρο 12 παρ. 2 του ίδιου νόμου, ορίζεται ότι: «2. Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) Την ημερομηνία έκδοσης. β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο. γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. δ) Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών. ε) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.»

Επειδή, σύμφωνα με το άρθρο 2 παρ. 2.9.6 της ΠΟΛ 1220/2012: «2.9.6.1. Σε κάθε εκδιδόμενη Φορολογική Απόδειξη καθώς και στο Δελτίο Ημερήσιας Κίνησης «Ζ» και στα δελτία αναφορών (ανάγνωση φορολογικής μνήμης κ.λ.π.) αναγράφεται η ώρα έκδοσής του με την μορφή «ώρα : λεπτά».

Επειδή στο άρθρο 54 του Ν. 4174/2013 ορίζεται ότι: «1. Για καθεμία από τις παρακάτω παραβάσεις επιβάλλεται πρόστιμο στον φορολογούμενο ή οποιοδήποτε πρόσωπο, εφόσον υπέχει αντίστοιχη υποχρέωση από τον Κώδικα ή τη φορολογική νομοθεσία που αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του:

α) δεν υποβάλλει ή υποβάλλει εκπρόθεσμα ή υποβάλει ελλιπή δήλωση πληροφοριακού χαρακτήρα ή φορολογική δήλωση από την οποία δεν προκύπτει φορολογική υποχρέωση καταβολής φόρου

β)... γ)...

δ) ...

ε)... ζ) ...

η) δεν συμμορφώνεται με τις κατά το άρθρο 13 υποχρεώσεις του.

2. Τα πρόστιμα για τις παραβάσεις που αναφέρονται στην παράγραφο 1 καθορίζονται ως εξής:

α) εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 και, στις φορολογίες κεφαλαίου, για κάθε παράβαση των περιπτώσεων α', β', γ', δ', στ' και ιγ' της παραγράφου 1

β)... γ)... δ)...

ε) δύο χιλιάδες πεντακόσια (2.500) ευρώ, στις περιπτώσεις ε', ζ', η' και ιδ' της παραγράφου 1».

Επειδή στην παρ. 1 και 4 του άρθρου 171 του ΚΔΔ ορίζεται ότι: «1. Τα δημόσια έγγραφα που έχουν συνταχθεί από το αρμόδιο όργανο και κατά τους νόμιμους τύπους αποτελούν πλήρη απόδειξη για όσα βεβαιώνονται σε αυτά, είτε ότι ενήργησε ο συντάκτης τους είτε ότι έγιναν ενώπιον τους ως προς τα οποία είναι δυνατή η ανταπόδειξη μόνο εφόσον τα έγγραφα αυτά προσβληθούν ως πλαστά. ... 4. Οι

εκθέσεις ελέγχου που συντάσσονται από φορολογικά όργανα έχουν, εκτός από τις αναφερόμενες σε αυτές πληροφορίες ή ομολογίες του ελεγχόμενου, την κατά την παρ. 1 αποδεικτική δύναμη».

Επειδή, ενόψει των εκτεθέντων και λαμβάνοντας υπόψη τα καταγραφέντα στοιχεία στην από 22.08.2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014, Ν. 2859/2000 και Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Δράμας, συνάγεται ότι ο προσφεύγων διατηρούσε επιχείρηση λιανικού εμπορίου σε υπαίθριες αγορές και επομένως όφειλε να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία, όπως ορίζει το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 και να εκδίδει τα κατάλληλα φορολογικά παραστατικά.

Επειδή από τα έγγραφα που προσκομίζει ο προσφεύγων ενώπιον της Υπηρεσίας μας, ήτοι α) την ατομική σύμβαση εργασίας μερικής απασχόλησης, β) το με αρ. Πρωτ. .../17.07.2018 ενιαίο έντυπο αναγγελίας πρόσληψης και γ) το με αρ. Υποβολής .../12.08.2018 αντίγραφο αποδεικτικού υποβολής ΑΠΔ του εργοδότη ..., προκύπτει ότι ο προσφεύγων απασχολήθηκε στην επιχείρηση του ..., ως πωλητής σε υπαίθριους πάγκους, με ωράριο ημερήσιας απασχόλησης 10.00-12.30 και 17.00-19.30 και τόπο παροχής εργασίας τη διεύθυνσης Επομένως προκύπτει ότι κατά την ημερομηνία του ελέγχου, ήτοι την 19.07.2018 και ώρα 22.25, ο οποίος διενεργήθηκε στην ..., ο προσφεύγων δεν παρείχε εργασία βάσει της ανωτέρω σύμβασης εργασίας μερικής απασχόλησης, δοθέντος ότι επρόκειτο για παροχή εργασίας σε άλλο χρόνο και τόπο. Επομένως ο προσφεύγων όφειλε να τηρεί αξιόπιστο λογιστικό σύστημα και κατάλληλα λογιστικά αρχεία, όπως ορίζει το άρθρο 13 του Ν. 4174/2013 και να εκδίδει τα κατάλληλα φορολογικά παραστατικά.

Επειδή περαιτέρω σύμφωνα με τις γενικές παραδοχές των κανόνων δικαίου άγνοια νόμου δε νοείται από τη στιγμή που ο νόμος έχει δημοσιευθεί και έχει τεθεί σε ισχύ. Κατά συνέπεια ο ισχυρισμός του προσφεύγοντος ότι η παράλειψη αυτή οφείλεται στο γεγονός ότι είναι μετανάστης, πρέπει να απορριφθεί. Και ναι μεν δεν είναι δυνατόν να γνωρίζει κάποιος όλους τους νόμους και τις διατάξεις που ισχύουν σε μία πολιτεία, επιβάλλεται όμως να γνωρίζει τους νόμους και τις διατάξεις που ρυθμίζουν τους τομείς στους οποίους δραστηριοποιείται, ιδίως όταν εργάζεται ο ίδιος παράλληλα ως μισθωτός σε άλλες επιχειρήσεις. Επομένως η επικαλούμενη άγνοια δεν μπορεί να αποτελέσει λόγο καταστρατήγησης των κείμενων φορολογικών διατάξεων

Επειδή, ως προς ισχυρισμό του προσφεύγοντος περί αντίθεσης της επιβαλλόμενης κύρωσης στην αρχή της αναλογικότητας τονίζεται ότι η διάταξη του άρθρου 54 παρ. 1 περ. η και παρ. 2 περ. ε του Ν. 4174/2013 προσδιορίζει το ως άνω πρόστιμο, περιορίζοντας τη σχετική διακριτική ευχέρεια της φορολογικής αρχής και επομένως δεν αντίκειται στην προβλεπόμενη από το Σύνταγμα αρχή της

αναλογικότητας. Και τούτο, διότι δεν θεσπίζει μέτρο προδήλως ακατάλληλο και απρόσφορο, ούτε υπερακοντίζει το δημόσιο σκοπό της αποφυγής της διαφθοράς των φορολογικών οργάνων, στον οποίο κυρίως αποβλέπει, του κολασμού του παραβάτη και της αποτροπής παρομοίων παραβάσεων (ΣτΕ 1402, 2938/2005 -πρβλ. ΣτΕ 139/1998, 956/2009). Εξάλλου, όταν η ίδια η φορολογική αρχή, θεμιτώς κατά το Σύνταγμα, εν όψει των αναφερθέντων, δεν διαθέτει διακριτική ευχέρεια να προσδιορίζει το ύψος του προστίμου αναλόγως των ειδικότερων συνθηκών της παραβάσεως, δεν μπορεί να τεθεί θέμα παραβιάσεως της αρχής της αναλογικότητας ή του δικαιώματος παροχής έννομης προστασίας ως εκ του ότι το δικαστήριο που ελέγχει τη νομιμότητα της σχετικής πράξεως της ως άνω αρχής δε διαθέτει ούτε αυτό τέτοια εξουσία. Συνεπώς, ακόμη και υπό την εκδοχή ότι το επίμαχο πρόστιμο αποτελεί, λόγω της φύσεως και της σοβαρότητας που μπορεί να έχει κατά περίπτωση, κύρωση «ποινικής φύσεως» κατά την έννοια του άρθρου 6 παρ.1 της κυρωθείσας με το ν.δ. 53/1974 (Α'256) Ευρωπαϊκής Συμβάσεως των Δικαιωμάτων του Ανθρώπου (Ε.Σ.Δ.Α.), δεν τίθεται ζήτημα παραβιάσεως της εν λόγω διατάξεως (ΣτΕ 2402/2010).

Επειδή σύμφωνα με το άρθρο 65 του Ν. 4174/2013: *«Σε περίπτωση αμφισβήτησης πράξης προσδιορισμού φόρου στα πλαίσια ενδικοφανούς προσφυγής, ο φορολογούμενος ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που προβαίνει στην εν λόγω αμφισβήτηση φέρει το βάρος της απόδειξης της πλημμέλειας της πράξης προσδιορισμού του φόρου».*

Επειδή από ουδέν προσκομισθέν στοιχείο, εκ μέρους του προσφεύγοντος, προέκυψε η ακρίβεια των ισχυρισμών του, καθώς και ανταπόδειξη του περιεχομένου της από 22.08.2018 έκθεσης μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014, Ν. 2859/2000 και Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Δράμας.

Επειδή, η από 22.08.2018 έκθεση μερικού επιτόπιου ελέγχου εφαρμογής των διατάξεων του Ν. 4308/2014, Ν. 2859/2000 και Ν. 4174/2013 της Δ.Ο.Υ. Δράμας αναγράφει τις διατάξεις εκείνες που αποτελούν το νόμιμο έρεισμα για την έκδοση της προσβαλλόμενης πράξης, επίσης, εκτίθεται λεπτομερειακά η συνδρομή των πραγματικών καταστάσεων, όπου τα πραγματικά περιστατικά παρατίθενται εμπειριστατωμένα. Επομένως, οι διαπιστώσεις του ελέγχου, όπως αυτές καταγράφονται στην ανωτέρω έκθεση ελέγχου, κρίνονται βάσιμες, αποδεκτές και πλήρως αιτιολογημένες.

Αποφασίζουμε

την **απόρριψη** της με ημερομηνία κατάθεσης **01.11.2018** και με αριθμό πρωτοκόλλου ενδικοφανούς προσφυγής του ..., **με Α.Φ.Μ.** ... και την **επικύρωση** της υπ' αρ./**13.09.2018** Πράξη Επιβολής Προστίμου του Προϊσταμένου της Δ' Δ.Ο.Υ. Θεσσαλονίκης, φορολογικού έτους 2018.

Οριστική φορολογική υποχρέωση του υπόχρεου - καταλογιζόμενα ποσά με βάση την παρούσα απόφαση:

Φορολογικό έτος 2018

Περιγραφή Παράβασης	Ποσό προστίμου βάσει ελέγχου	Ποσό προστίμου βάσει απόφασης
Μη συμμόρφωση με τις υποχρεώσεις του άρθρου 13§1,2,3 του Ν. 4174/2013 μη τήρηση, τουλάχιστον απλογραφικών λογιστικών αρχείων, σε συνδυασμό με τις διατάξεις των άρθρων 1§1, 2§1,2, 4§3 του Ν. 4093/2012, που επισύρουν τις κυρώσεις των διατάξεων του άρθρου 54 του Ν. 4174/2013.	2.500,00 €	2.500,00 €

Εντελλόμεθα όπως αρμόδιο όργανο κοινοποιήσει με τη νόμιμη διαδικασία την παρούσα απόφαση στον υπόχρεο.

Ακριβές Αντίγραφο
Η Υπάλληλος του Αυτοτελούς
Γραφείου Διοικητικής Υποστήριξης

ΜΕ ΕΝΤΟΛΗ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ
ΤΗΣ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΙΛΥΣΗΣ ΔΙΑΦΟΡΩΝ

Ο ΠΡΟΙΣΤΑΜΕΝΟΣ ΤΗΣ
ΥΠΟΔΙΕΥΘΥΝΣΗΣ ΕΠΑΝΕΞΕΤΑΣΗΣ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΗΣ
ΥΠΟΣΤΗΡΙΞΗΣ

ΚΑΤΣΙΟΥΡΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

Σ η μ ε ί ω σ η : Κατά της απόφασης αυτής επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής ενώπιον των αρμόδιων Διοικητικών Δικαστηρίων εντός τριάντα (30) ημερών από την κοινοποίησή της.